

التسيير المحاسبي والمالي

شعبة تسيير واقتصاد

أعمال نهاية السنة
1

الإهلاكات

تعريف: الإهلاك هو الإثبات المحاسبي لنقص قيمة الإستثمارات بسبب الإستعمال والتقدم

حساب قسط الإهلاك الثابت

$$A = \frac{V_0}{N} = \frac{\text{القيمة الأصلية}}{\text{العمر الإنتاجي}} = \text{قسط الإهلاك السنوي}$$

■ V_0 : القيمة الأصلية: تكلفة الإقتناء خارج الرسم

■ N : العمر الإنتاجي: لكل استثمار عمر إنتاجي خاص به.

■ A : قسط الإهلاك السنوي الثابت

يمكن حساب قسط الإهلاك السنوي أيضا بالعلاقة:

$$A = V_0 \frac{t}{100} \quad \text{حيث } t \text{ هو معدل الإهلاك} \quad t = \frac{100}{N}$$

ملاحظة: إذا تم إقتناء استثمار خلال السنة وليس في بدايتها أي من 1/16 فما فوق فإن إهلاك السنة الأولى بحسب على أساس عدد الأشهر من تاريخ الشراء إلى نهاية السنة حيث إذا كان:

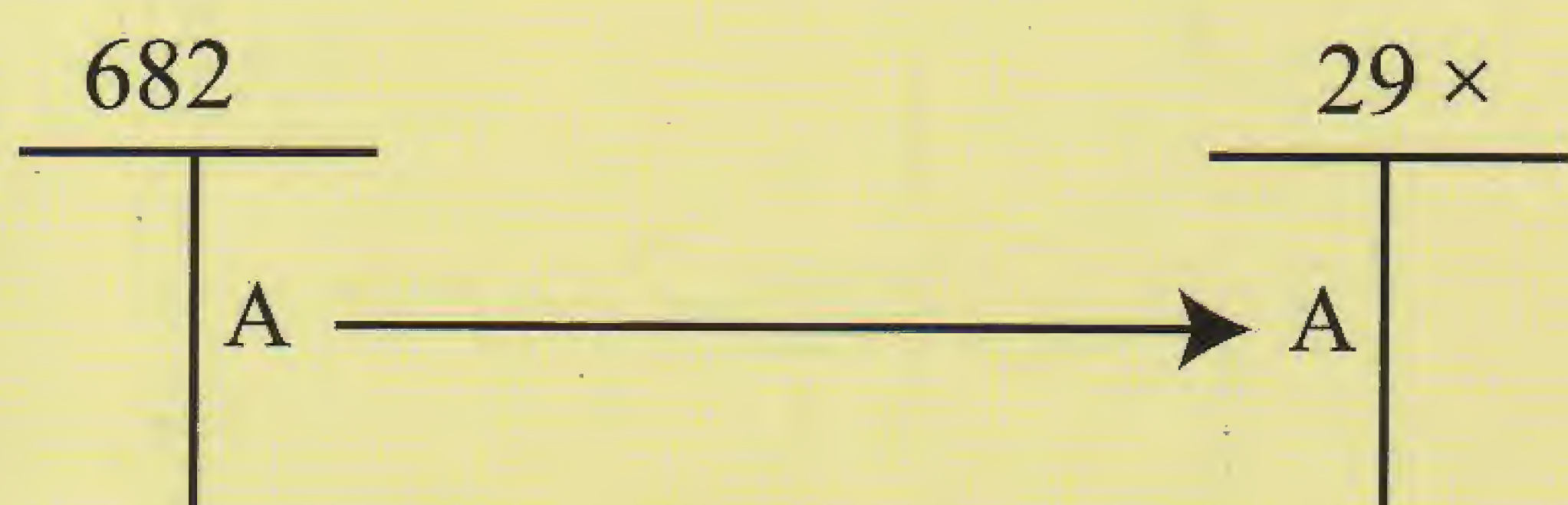
- تاريخ الإقتناء من 01 إلى 15 يحسب شهراً كاملاً
- تاريخ الإقتناء من 16 إلى نهاية الشهر يهمل هذا الشهر

وفي هذه الحالة فإن إهلاك السنة الأولى يحسب:

$$A = V_0 \frac{t}{100} \times \frac{n}{12} \quad \text{أو} \quad A = \frac{V_0}{N} \times \frac{n}{12}$$

n : هي المدة بالشهر من تاريخ الإقتناء إلى نهاية السنة الأولى.

التسجيل المحاسبي لقسط الإهلاك السنوي - عند حساب قسط الإهلاك يسجل في نهاية الدورة كالتالي:



	...../12/31		
	مخصصات الإهلاكات	682	
A	إهلاك «الإستثمار المعني»	29x	
	تسجيل إهلاك الدورة		

ملاحظة: لكل استثمار حساب إهلاك خاص به مثلاً:

- ح/ 243 معدات وأدوات ← 2943 إهلاك المعدات والأدوات
- ح/ 244 معدات النقل ← 2944 إهلاك معدات النقل
- ح/ 245 تجهيزات المكتب ← 2945 إهلاك تجهيزات المكتب



	...../12/31		
	إهلاك «الاستثمار المعني»	29x	
V_0	«الإستثمار المعني»	2x	
V_0	ترصيد الحسابين		

يسجل قسط الإهلاك السنوي في نهاية كل دورة إلى غاية الإهلاك النهائي (نهاية العمر الإنتاجي) وفي الدورة الأخيرة ترصد حسابات هذا الاستثمار مع بعضها البعض كالتالي:

454

التنازل عن الاستثمارات

في حالة تنازل المؤسسة عن استثمار ما قبل نهاية عمره الإنتاجي فإنه في نهاية الدورة التي تم فيها التنازل ترصد حسابات هذا الاستثمار حتى لا يظهر في الميزانية الختامية وفق القيود التالية التي تتطلب معرفة :

- * سعر التنازل (سعر البيع)
- * الاهتلاك المكمل (إهلاك دورة التنازل) (A)
- * القيمة المحاسبية الصافية عند التنازل (القيمة الباقية)
- * الاهتلاك المتراكم من تاريخ الاقتناء إلى تاريخ التنازل ΣA

$$VNC = V_0 - \Sigma A$$

ترصيد حسابات الاستثمار المتنازل عنه

حساب الاهتلاك المتراكم

$$\Sigma A = V_0 \times \frac{t}{100} \times \frac{n'}{12}$$

n' : هي المدة بالأشهر من تاريخ الاقتناء إلى تاريخ التنازل.

حساب القيمة المحاسبية الصافية عند التنازل :

$$VNC = V_0 - \Sigma A$$

قيد التنازل (البيع)

485	البنك	TTC	
792	نواتج التنازل عن الاستثمارات	PHT	
547	رسوم محصلة	TVA	
	التنازل عن استثمار سند رقم ...		

الاهتلاك المكمل

n : هي المدة بالأشهر من بداية دورة التنازل إلى تاريخ التنازل.

$$A = V_0 \times \frac{t}{100} \times \frac{n}{12}$$

29×	إهلاك «الاستثمار المعني»	..../12/31	
692	القيمة الباقية للاستثمارات المتنازل عنها	VNC	
2×	«الاستثمار المعني»	ΣA	
	ترصيد حسابات الاستثمار المتنازل عنه	V_0	

682	مخصصات الاهتلاكات	..../12/31	
29×	إهلاك «الاستثمار المعني»	A	
	تسجيل الاهتلاك المكمل	A	

المصاريف الإعدادية

هي مصاريف تتحملها المؤسسة قبل الانطلاق الفعلي لنشاطها أو من أجل تطويره واتقانه في مرحلة معينة تعالج محاسبيا كالتالي:

- 1 - تسجيل المصاريف عند حدوثها (تحميلها) في أحد حسابات الصنف 6 حسب طبيعتها
- 2 - في نهاية الدورة الأولى تحول الأعباء التي تعتبر مصاريف إعدادية من الصنف 6 إلى ح/ 20 مصاريف إعدادية باستعمال الحسابين :
 - ح/ 75 بالنسبة للمصاريف التي سجلت في الحسابات 60-61-62
 - ح/ 78 بالنسبة للمصاريف التي سجلت في الحسابات من 63 إلى 68

20	مصاريف إعدادية	..../12/31	
75	تحويل تكاليف الإنتاج	×	
78	تحويل تكاليف الاستغلال	×	
	تحويل الأعباء إلى مصاريف إعدادية		

- 1 - تسجيل المصاريف عند حدوثها (تحميلها) في أحد حسابات الصنف 6 حسب طبيعتها

6×	مصاريف	×	
48×	نقديات	×	
56×	ديون	×	
	إثبات المصاريف		

3 - يحسب قسط الإطفاء السنوي ويسجل في نهاية الدورة

$$\text{ق إ س} = \frac{\text{قيمة المصاريف الإعدادية}}{\text{مدة الإطفاء}}$$

يسجل هذا القيد في نهاية كل دورة من دورات الإطفاء

699	مخصصات استثنائية	..../12/31	ق.إ.س
209	إطفاء المصاريف الإعدادية		ق.إ.س
	تسجيل قسط الإطفاء السنوي		

4 - في نهاية الدورة الأخيرة من الإطفاء وبعد تسجيل قسط الإطفاء السنوي المتعلق بها يكون رصيد ح/ 209 مساويا للحساب 20 ولهذا يرصدان مع بعضهما البعض في نهاية الدورة الأخيرة للإطفاء وبذلك يصبح رصيد الحساب 20 معدوما ولا يظهر في الميزانية الختامية لهذه الدورة

699	مخصصات استثنائية	..../12/31	ق.إ.س
209	إطفاء المصاريف الإعدادية		ق.إ.س
	تسجيل ق إ س الأخير		
209	إطفاء المصاريف الإعدادية		مبلغ المصاريف الإعدادية
20	مصاريف إعدادية		مبلغ المصاريف الإعدادية
	ترصيد الحسابين 209,20		

المؤونات

مؤونة تدني قيم الأصول

هي تقدير محاسبي لخسارة محتملة بسبب تدني قيمة عناصر بعض الأصول «المخزونات» و«الحقوق» للأسباب التالية:

- * تدني قيمة المخزونات بسبب انخفاض أسعارها في السوق.
- * تدني قيمة الزبائن بسبب احتمال عدم التسديد نظرا لأوضاعهم المالية الصعبة.
- * تدني قيمة سندات المساهمة والتوظيف بسبب انخفاض أسعارها في السوق المالية (البورصة) مقارنة مع سعر شرائها.

المعالجة المحاسبية لمؤونات تدني الأصول

1- **تكوين المؤونة :** تكون المؤونات في نهاية الدورة لكل عنصر من المخزونات أو الحقوق التي تدنت قيمته بتسجيل القيد التالي:

699	مخصصات استثنائية	..../12/31	×
39×	مؤونة تدني المخزونات		×
49×	مؤونة تدني الحقوق		×
	تكوين المؤونة		

2- **تعديل المؤونة :** يعاد النظر في نهاية كل دورة في المؤونات المكونة سابقا من أجل تعديلها حسب معطيات الجرد الجديدة من أجل زيادتها، إنقاصها، إلغائها أو إبقائها على حالها.

أ-زيادة المؤونة : تتم الزيادة في قيمة المؤونة المكونة سابقا عندما يكون التدني الحالي في قيمة العنصر المعني أكبر من المؤونة السابقة

التدني الحالي < المؤونة السابقة

699	مخصصات استثنائية	..../12/31	مبلغ الزيادة
39×	مؤونة تدني «المخزونات»		
49×	مؤونة تدني «الحقوق»		
	زيادة المؤونة		مبلغ الزيادة

39× مؤونة تدني المخزونات تتكون من:

390 مؤونة تدني البضائع، 391 مؤونة تدني المواد واللوازم

395 مؤونة تدني المنتجات التامة

49× مؤونة تدني الحقوق تتكون من :

4921 مؤونة تدني سندات المساهمة

4923 مؤونة تدني سندات التوظيف

4970 مؤونة تدني قيمة الزبائن

39x	مؤونة تدني المخزونات	..../12/31	مبلغ المؤونة
49x	مؤونة تدني «الحقوق»		
796	استرجاع تكاليف السنوات السابقة		مبلغ المؤونة
	إلغاء المؤونة		

39x	796
49x	
x	x

د - حالة الدين المردود : في حالة عدم تسديد الزبون لجزء من دينه أو كله فإنه يسجل كالتالي:

694	ديون معدومة	..../12/31	x
470	زبائن		x
	تسجيل قيمة الدين المردود		

هـ - حالة التنازل عن سندات المساهمة : يجب معرفة:

* سعر التنازل.

* المؤونة المكونة سابقا لهذه السندات المتنازل عنها.

* القيمة المحاسبية الصافية = سعر الشراء - المؤونة المكونة. ونسجل القيود التالية:

- قيد التنازل (البيع)

485	البنك	..../.. /..	سعر البيع
793	نواتج التنازل عن عناصر الأصول الأخرى		سعر البيع
	التنازل عن سندات المساهمة		

ترصيد مؤونة السندات المتنازل عنها

4921	مؤونة تدني سندات المساهمة	..../12/31	قيمة المؤونة
693	القيمة الباقية للأصول الأخرى المتنازل عنها		VNC
421	سندات المساهمة		سعر الشراء

وتكون الزيادة بالفرق:
الزيادة = التدني الحالي - المؤونة السابقة

39x	مؤونة سابقة
49x	مبلغ الزيادة
699	مبلغ الزيادة

ب- إنقاص المؤونة : يتم الإنقاص في المؤونة عندما يكون التدني الحالي أقل من قيمتها السابقة

التدني الحالي > المؤونة السابقة

مبلغ الانقاص = المؤونة السابقة - التدني الحالي

39x	مؤونة تدني المخزونات	..../12/31	مبلغ الإنقاص
49x	مؤونة تدني «الحقوق»		
796	استرجاع تكاليف السنوات السابقة		مبلغ الإنقاص
	إنقاص المؤونة		

39x	796
49x	
المؤونة السابقة	مبلغ الإنقاص
	مبلغ الإنقاص

ج - إلغاء المؤونة : تلغى المؤونة عندما يصبح التدني معدوما حسب الحالات التالية:

المخزونات والسندات: ارتفاع أسعارها في السوق إلى سعر الشراء أو أكثر أو عند التنازل عنها (بيعها)
الزبائن: عند تحسن الوضعية المالية للزبون المشكوك فيه فيصبح قادرا على تسديد كل دينه أو عند إعلان إفلاسه وبالتالي تحصيل جزء من الدين والباقي يعتبر دينا معدوما وبذلك تلغى المؤونة بترصيد حسابها كاملا (أي إنقاص كل المؤونة) بالقيد التالي:

مؤونة الخسائر والتكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات

1- ح/190 مؤونة الخسائر المحتملة: تتعلق هذه المؤونة بالخسائر الناجمة عن نزاعات المؤسسة مع المتعاملين الاقتصاديين «بنوك، موردون، عملاء، عمال، مصلحة الضرائب...». تعالج هذه المؤونة بنفس الطريقة لمؤونات تدني الأصول السابقة من ناحية التكوين والتعديل.

أولاً: تسجل الخسارة في الحساب المعني بها (6x) عند تاريخ حدوثها

6x	مصاريف...	مبلغ الخسارة
48x	نقديات	مبلغ الخسارة
	دفع تعويض	

تكوين المؤونة: تكون المؤونة بالمبلغ المحتمل خسارته

699	مخصصات إستثنائية	..../12/31
190	مؤونة الخسائر المحتملة	×
	تكوين المؤونة	×

تعديل المؤونة:

1 - الزيادة: يتم زيادة المؤونة عندما:
المؤونة السابقة > الخسارة المحتملة.

699	مخصصات استثنائية	..../12/31
190	مؤونة الخسائر المحتملة	مبلغ الزيادة
	زيادة المؤونة	مبلغ الزيادة

ثانياً: في نهاية الدورة تستعمل المؤونة كالتالي:
الحالة 1: الخسارة = المؤونة المكونة سابقاً

190	مؤونة الخسائر المحتملة	..../12/31
75	تحويل تكاليف الإنتاج	مبلغ المؤونة
أو 78	تحويل تكاليف الاستغلال	مبلغ المؤونة
	ترصيد المؤونة	

الحالة 2: الخسارة < المؤونة المكونة

190	مؤونة الخسائر المحتملة	..../12/31
696	أعباء الدورات السابقة	مؤونة الفرق
75	تحويل تكاليف الإنتاج	الخسارة
أو 78	تحويل تكاليف الاستغلال	
	ترصيد المؤونة	

2 - الإنقاص: المؤونة السابقة < الخسارة المحتملة حالياً

190	مؤونة الخسائر المحتملة	..../12/31
796	استرجاع تكاليف السنوات السابقة	مبلغ الإنقاص
	إنقاص المؤونة	مبلغ الإنقاص

الحالة 3: الخسارة > المؤونة المكونة

190	مؤونة الخسائر المحتملة	..../12/31
796	إسترجاع تكاليف السندات السابقة	مبلغ المؤونة الفرق
75	تحويل تكاليف الإنتاج	مبلغ الخسارة
أو 78	تحويل تكاليف الاستغلال	
	ترصيد المؤونة	

3 - الإلغاء: تلغى المؤونة في حالة ربح المؤسسة للنزاع وتصبح الخسارة المحتملة غير موجودة

190	مؤونة الخسائر المحتملة	..../12/31
796	استرجاع تكاليف السنوات السابقة	مبلغ المؤونة
	إلغاء المؤونة	مبلغ المؤونة

استعمال المؤونة: تستعمل المؤونة المكونة سابقاً في حالة خسارة المؤسسة للنزاع ودفع تعويض للمتنازع معه ونجد 3 حالات تعالج محاسيباً كالتالي:

يستعمل ح/75 مع الخسارة التي سجلت في الحسابات 62,61,60
يستعمل ح/78 مع الخسارة التي سجلت في الحسابات من 63 إلى 68

2- ح / 195. **مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات** : هي مؤونة مخصصة لمواجهة أعباء ستتحملها المؤسسة مستقبلا مثل الصيانة والإصلاحات والترميمات الكبرى حيث هذا العبء يوزع على عدة سنوات وذلك بتكوين مؤونة في نهاية كل دورة :



$$\frac{\text{العبء المقدّر (X)}}{\text{عدد السنوات (N)}} = \text{المؤونة السنوية } (\alpha)$$

وتسجل في القيد التالي:

685	مخصصات المؤونات	..../12/31	α
195	مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات تكوين مؤونة		α

يسجل هذا القيد في نهاية كل دورة للمدة N (عدد السنوات)

استعمال المؤونة: تستعمل مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات ويرصد حسابها عندما تتحمل المؤسسة العبء الذي أنشأت من أجله (صيانة، إصلاحات، ترميمات ..) وتسجل القيود التالية:

1 - عند تحمل العبء يسجل في الصنف $6 \times$ حسب طبيعته بمبلغ تكلفته (Z)

الحالة 2: المؤونة < العبء ($X > Z$)

195	مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات	..../12/31	X
75	تحويل تكاليف الإنتاج		Z
أو 78	تحويل تكاليف الاستغلال		
796	استرجاع من تكاليف السنوات السابقة		(X-Z)
	ترصيد المؤونة		

$6 \times$	مصاريف ...	..../12/31	Z
$48 \times$	نقديات		Z
$56 \times$	ديون الاستغلال		
	تسجيل العبء		

2 - في نهاية الدورة التي تحملت فيها المؤسسة العبء تستعمل المؤونة حسب الحالات التالية (مثل مؤونة الخسائر السابقة)

الحالة 3: المؤونة > العبء ($X < Z$)

195	مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات	.../12/31	X
696	أعباء السنوات السابقة		(Z-X)
75	تحويل تكاليف الإنتاج		Z
أو 78	تحويل تكاليف الاستغلال		
	ترصيد المؤونة		

الحالة 1: المؤونة = العبء أي ($X=Z$)

195	مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات	..../12/31	X
75	تحويل تكاليف الإنتاج		X
أو 78	تحويل تكاليف الاستغلال		
	ترصيد المؤونة		

ملاحظة: يستعمل الحساب 75 مع الأعباء التي سجلت في الحسابات 60, 61, 62

يستعمل الحساب 78 مع الأعباء التي سجلت في الحسابات من 63 إلى 68

(خلاصة): 195 مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات هي المؤونة الوحيدة التي يستعمل معها ح / 685 مخصصات المؤونات أما المؤونات $39 \times$ - $49 \times$ - 190 يستعمل معها ح / 699 مخصصات استثنائية



1- تسوية عمليات الشراء والبيع

1 - استلام الفاتورة دون استلام البضاعة أو المواد واللوازم

..../12/31			
37	×	مخزونات لدى الغير	×
38×	×	مشتريات...	×
		تسوية ح/ 38×	

3 - تسليم المبيعات للزبون (بضاعة أو منتجات تامة) دون تحرير الفاتورة

..../12/31			
478	×	فواتير قيد التحرير	×
70	×	مبيعات البضاعة	×
71 أو	×	إنتاج مباع	×
		تسوية ح/ 70 أو ح/ 71	

2- استلام البضاعة أو المواد واللوازم دون استلام الفاتورة

..../12/31			
38×	×	مشتريات...	×
538	×	فواتير قيد الاستلام	×
		تسوية ح/ 38×	

ويعد تحديد العمليات التي سببت إختلافا بين الرصيدين تقوم المؤسسة بإعداد جدول المقاربة البنكية كالتالي:
حساب البنك لدى المؤسسة (ح/ 485)

البيان	مدين	دائن
رصيد ح/ 485 قبل الجرد	×	
مبالغ سجلها البنك لفائدة المؤسسة	×	
مبالغ اقتطعها البنك من حساب المؤسسة		×
الرصيد النهائي (رصيد مدين)		×
المجموع	×	×

حساب المؤسسة لدى البنك:

البيان	مدين	دائن
رصيد حساب المؤسسة لدى البنك (كشف البنك)		×
مبالغ سجلتها المؤسسة لصالحها ولم يسجلها البنك		×
مبالغ سجلتها المؤسسة لفائدة الغير ولم يسجلها البنك	×	
رصيد نهائي دائن		×

2- تسوية حساب البنك (المقاربة البنكية)

في نهاية الدورة نقارن بين رصيد حساب البنك لدى المؤسسة وهو (ح/ 485) والرصيد الموجود في كشف البنك المرسل للمؤسسة

إذا وجد اختلاف بين الرصيدين يتم مراجعة العمليات المسجلة من الطرفين لتحديد أسباب الاختلاف وهي:
- عمليات سجلتها المؤسسة في حسابها البنكي (ح/ 485) ولم يسجلها البنك مثل:

* تسليم شيك للمورد وهذا الأخير لم يحصّله بعد من البنك

* استلام شيك من أحد الربائن والمؤسسة لم ترسله للبنك لتحصيله.

- عمليات سجلها البنك في حساب المؤسسة وهذه الأخيرة لم تسجلها لعدم علمها بها إلا بعد استلام كشف البنك مثل:

* اقتطاع مصاريف مسك الحساب

* حصول المؤسسة على فوائد بنكية لصالحها

* اقتطاع أقساط قروض وفوائد عليها

* استلام البنك لشيك من أحد زبائن المؤسسة دون علمها

بعد المقاربة يكون الرصيدين متساويين، تسجل المؤسسة قيود التسوية الخاصة بحساب البنك كالتالي



485	البنك	×	×
×	«حسابات أدت إلى زيادة البنك»	×	×
تسوية ح/ 485			
×	«حسابات أدت إلى نقصان البنك»	×	×
485	البنك	×	×
تسوية ح/ 485			

3- تسوية حسابات التسيير

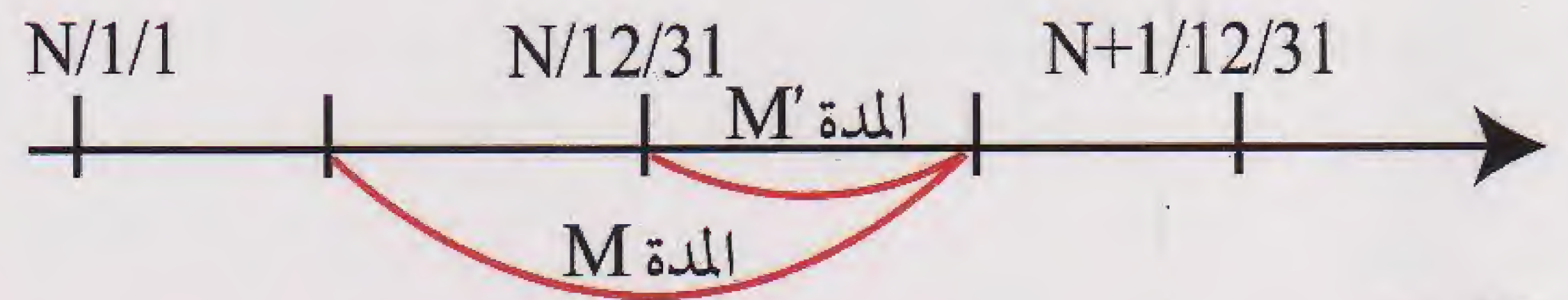
1- أعباء متعلقة بالدورة ولم تسجل بسبب عدم استلام فاتورتها في نهاية الدورة. فاتورة الكهرباء والغاز لم تستلم في 12/31/...

61	مواد ولوازم مستهلكة	×	×
538	فواتير قيد الاستلام	×	×
تسجيل فاتورة الكهرباء والغاز			
..../12/31			

أعباء أخرى متعلقة بالدورة ولم تسجل مثل النقل، الضرائب...

6×	مصاريف	×	×
56×	ديون الاستغلال	×	×
تسجيل الأعباء التي تتعلق بالدورة			
..../12/31			

2- أعباء سجلت ولا تتعلق بالدورة يجب إنقاصها وهي أعباء سجلت في الدورة N ولكنها متعلق بالدورة (N+1) مثل مصاريف التأمين، الإيجار...



$$x = \frac{\text{العبء الكلي}}{M} M' : \text{العبء الواجب إنقاظه}$$

468	مصاريف مقيدة سلفا	×	×
6×	مصاريف ...	×	×
إنقاص مصاريف الدورة القادمة			
..../12/31			

3- نواتج سجلت ولا تتعلق بالدورة يجب إنقاصها مثل تأجير مبنى أو عتاد للغير، ويحسب الجزء الواجب إنقاظه كالتالي: «نفس طريقة الأعباء السابقة»

$$X = \frac{\text{النواتج}}{M} M'$$

7×	«النواتج المعنية»	×	×
578	نواتج مقيدة سلفا	×	×
إنقاص النواتج			
..../12/31			

4- حسمات ستمنح: هي تخفيضات وعدتها المؤسسة لربائنها وفي 12/31/.. لم تحرر لهم الفاتورة الخاصة بها

70	مبيعات البضاعة	×	×
أو 71	إنتاج مباع	×	×
577	حسمات ستمنح	×	×
..../12/31			

5- حسمات سكتب: هي تخفيضات وعد الموردون منحها للمؤسسة ولم تستلم الفاتورة الخاصة بها

530	موردون	×	×
779	نواتج مختلفة أخرى	×	×
..../12/31			



090 - 2009